

PROCESSO	- A. I. N° 206863.0001/22-7
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MARISA LOJAS S.A.
RECORRIDOS	- MARISA LOJAS S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0016-03/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 19.06.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0142-11/24-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS EM VALOR SUPERIOR AO DAS ENTRADAS EFETIVAS OMITIDAS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Reduzido o valor do débito mediante refazimento do levantamento fiscal em diligência realizada por preposto fiscal estranho ao feito. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3ª JJF N° 0016-03/24-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração n° 206863.0001/22 7, lavrado em 21/02/2022 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 319.275,45, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 004.005.002. Falta de recolhimento, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017. Exigido o débito no valor de R\$ 19.571,74, acrescido da multa de 100%

Infração 02 - 004.005.002. Falta de seu recolhimento, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2018. Exigido o débito no valor de R\$ 299.703,71, acrescido da multa de 100%.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 31/01/2024 e julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

O Auto de Infração cuida da exigência de ICMS, em duas infrações pela falta de seu recolhimento, relativa a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2017 - Infração 01 e 2018 - Infração 02, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis.

De início, constato, ao compulsar os elementos e peças que compõem os autos, que o PAF está revestido das formalidades legais e o procedimento fiscal atende as normas regulamentares, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99.

Em suas razões de Defesa, o Autuado pugnou pelo cancelamento do Auto de Infração rebatendo a acusação fiscal asseverando que a fiscalização ao proceder o levantamento quantitativo de estoques adotou critérios de trabalho da Autoridade Fiscal, utilizando exclusivamente os arquivos magnéticos “deficitários” da empresa (por inobservância na padronização de códigos), conduzindo a um levantamento fiscal também deficitário, carente de liquidez e certeza.

Sustentou que a eventual deficiência na composição de dados magnéticos, por óbvio, refletirá nos resultados obtidos pelo simples cotejo de arquivos fiscais magnéticos da empresa, maculando o levantamento fiscal específico.

Aduziu que em se almejando apurar as eventuais omissões de entrada e saída individualmente, o levantamento fiscal deveria ter sido manejado ponderadamente, agrupando-se os produtos de mesma identidade descritiva (nos termos do art. 3º, da Portaria 445/98) e, com isso, anulando-se a hipótese presente no caso em vértice (codificação distinta para um mesmo produto), que causou inconsistências nos dois momentos operacionais (entrada e saída).

Argumentou que tal procedimento (unificação dos códigos diferentes para o mesmo produto), voltado à busca da verdade real, invariavelmente desclassifica a acusação fiscal, comprovando-se que não houve falta de pagamento do imposto no grau imputado, bem como desqualifica a presente presunção fiscal, traduzida em linguagem competente com a lavratura do guerreado Auto de Infração, carente de liquidez e certeza.

O Autuante ao proceder a informação fiscal o Autuante manteve a autuação afirmando que o Autuado continua a sua tentativa de impor à SEFAZ os seus sistemas internos de controle de movimentação de mercadorias em substituição aos documentos fiscais previstos na legislação de regência, sustentando que o único documento que comprova a entrada e saída de mercadorias de um estabelecimento é a nota fiscal.

Em diligência solicitada por essa 3ª JJF, foi determinado que Auditor Fiscal estranho ao feito designado intimasse o Autuado a apresentar uma planilha contemplando todas as mercadorias arroladas no levantamento quantitativo, com a devida comprovação documental, que possuam o mesmo código básico, ou seja, o código “raiz” identificando a mesma mercadoria, porém com números de dígitos diferentes e possuam a mesma descrição da mercadoria. E, caso atendida a solicitação que fosse refeito o levantamento quantitativo efetuando o agrupamento de mercadorias, previsto do inciso III, do art. 3º, da Portaria 445/98, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias idênticas e que tenham o código “raiz”, mesmo que possuam número de dígitos distinto.

No atendimento da diligência, a Auditora Fiscal estranha ao feito designada, colacionado às fls. 60 a 93 e CD à fl. 94, refez o demonstrativo de apuração relativo às duas infrações adotando as indicações expressa no pedido de diligência, precípuamente o agrupamento das mercadorias arroladas no levantamento fiscal e com a devida comprovação, com o mesmo código básico, ou seja, o código “raiz” identificando a mesma mercadoria, mesmo possuindo números de dígitos diferentes e idêntica descrição da mercadoria.

Os demonstrativos apresentados sintética e analiticamente fls. 78 a 89 e CD à fl. 94, resultaram, para o exercício de 2017 o débito no valor de R\$ 27.421,26 e para o exercício de 2018 o débito no valor de R\$ 30.392,13.

Depois de examinar e constatar que o refazimento do levantamento fiscal que resultou nos novos demonstrativos de apuração e de débito, levado a efeito pela Diligente foi lastreado em nova análise do estoque do estabelecimento autuado a partir da EFD retificadora e planilha auxiliar “DE - PARA”, em que todos os códigos utilizados para uma mesma mercadoria foram alinhados para que o sistema pudesse agrupá-lo em um único item, verifico que os ajustes realizados refletem de forma adequada a movimentação de estoque no período fiscalizado.

Nos termos expendidos, acolho os novos demonstrativos de débito oriundos da diligência elaborada pela Auditora Fiscal designada pela subsistência parcial da autuação.

Intimado o autuado para tomar ciência do resultado da diligência o Autuado não se manifestou nos autos.

Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada é exorbitante e confiscatória, saliento que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos do inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Concluo pela subsistência parcial da Autuação no valor de R\$ 57.813,39.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Como o valor do Auto de Infração tem crédito tributário superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), a 3ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, mediante o qual aduz que concorda com o julgamento da 3ª JJF, culminando em uma redução real de 82% do débito fiscal, mas discorda de um pequeno ponto que merece reforma.

Informa que a Autoridade Fiscal, quando do procedimento de agrupamento de códigos (planilha “DE-PARA”), destaca que para o ano de 2017. Após análise do estoque a partir da EFD retificadora e planilha “DE-PARA”, apresentou resultado superior ao identificado e lançado originalmente no auto de infração. Informa que o novo valor de ICMS encontrado para as omissões de saída em 2017 foi de R\$ 27.421,26, enquanto no Auto original esse valor foi de R\$ 19.571,74. E alega que: “*Tal majoração se traduz, em verdade, em um “novo lançamento” (assim como, p.ex., na hipótese de alteração substancial do relato infracional), ao passo que majora o valor original do tributo*”.

Em sede de Recurso Voluntário, o Recorrente alega que o Auto de Infração se compõe de duas infrações de “falta de pagamento apurada por levantamento fiscal”, sendo uma em relação ao exercício de 2017 e outra em relação ao exercício de 2018. Ainda que idênticas em circunstância (mesmo relato infracional), são diferentes cm período, de modo que devem ser tratadas como infrações distintas. Se distintas são, devem ser avaliadas individualmente, sendo que, na primeira (exercício de 2017) houve majoração do débito fiscal e na segunda (exercício de 2018) houve a redução.

E argumenta ainda que de levantamento fiscal do exercício de 2017, a contagem do prazo decadencial dá-se pelo artigo 173, “J” do CTN, ou seja, inicia-se em 01.01.2018. Portanto, um novo lançamento, majorando o valor do tributo, só poderia ocorrer até 01.01.2023. E diz que há decadência do valor de R\$ 7.849,5, que corresponde à diferença do valor de R\$ 19.571,74 e o valor majorado de R\$ 27.421,26. E afirma que o acréscimo se traduz, na verdade em uma *reformatio in pejus*.

Segue dizendo que o fato de não ter se manifestado sobre a diligência não lhe retira o direito de opor-se contra tal macula.

Em seguida requer o provimento do recurso, com reconhecimento da decadência.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, para exigência de ICMS, referente Auto de Infração em tela, de 02 infrações, lavrado em 21/02/2022 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 319.275,45.

Passo primeiro a analisar os pontos objeto do Recurso de Ofício:

A 3ª JJF N° 0016-03/24-VD, entendeu pela Procedência em Parte do Auto de Infração e determinou que o autuado pague o *imposto no valor de RS 57.813,39, acrescido da multa de 100%, e dos acréscimos legais*.

As infrações são referentes a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas, sem a emissão de notas fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas.

Analizando os autos do PAF, constato que o Auto de Infração foi apurado por levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechado de 2017. Infração 01 e 2018 para a infração 02, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário. Na diligência realizada a auditora às fls. 93 e CD de fl. 94, refez o demonstrativo de apuração relativo às duas infrações adotando as determinações no pedido de diligência, em especial, o agrupamento das mercadorias arroladas no levantamento fiscal e com a devida comprovação, com o mesmo código básico, ou seja, o código “raiz” identificando a mesma mercadoria, mesmo possuindo números de dígitos distinto e idêntica descrição da mercadoria. Nos demonstrativos apresentados sintética e analiticamente fls. 78 a 89 e CD à fl. 94, resultaram, para o exercício de 2017 o débito no valor de RS 27.421,26 e para o exercício de 2018 o débito no valor de RS 30.392,13.

Dito isto, com a diligência que realizou nova análise do estoque do contribuinte considerando a EFD retificadora e planilha auxiliar “DE- PARA”, em que todos os códigos utilizados para uma mesma mercadoria foram alinhados para que o sistema pudesse agrupá-lo em um único item, foi constatado que os ajustes realizados refletem de forma correta a movimentação de estoque no período fiscalizado.

Assim, não vejo razão para modificar a decisão de piso que, acolheu os novos demonstrativos de débito oriundos da diligência elaborada pela Auditora Fiscal designada e voltou pela subsistência parcial do Auto de Infração.

Por tudo o que aqui foi exposto, entendo como correta a parcialidade do Auto de Infração estando a Decisão recorrida se encontra devidamente estribada nas provas do presente processo, não cabendo qualquer reparo.

Do exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Passo a análise do Recurso Voluntário.

O recorrente alega a decadência com o seguinte argumento o levantamento fiscal do exercício de 2017, a contagem do prazo decadencial dá-se pelo artigo 173 do CTN, ou seja, inicia-se em 01.01.2018. Portanto, um novo lançamento, majorando o valor do tributo, só poderia ocorrer até 01.01.2023. E diz que há decadência do valor de R\$ 7.849,5, que corresponde à diferença do valor de R\$ 19.571,74 e o valor majorado de R\$ 27.421,26.

A decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário, tem o Termo Inicial, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos de lançamento por homologação.

O prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação rege-se pelo disposto no art. 173, I do CTN, na hipótese de não ocorrer o pagamento antecipado da exação, como já decidiu a Primeira Seção do STJ, em julgamento de representativo da controvérsia - REsp nº 973.733/SP -, relator Ministro Luiz Fux.

Por conseguinte, incidirá a regra do art. 150, a§ 4º do CTN, quando houver o pagamento antecipado, ainda que a menor. Confiram-se: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJ 25/2/2008; REsp 1.798.274/MG, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 14/10/2020.

Nessa linha de entendimento, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do AgInt nos EREsp nº 1.199.262/MG, DJe 7/11/2011, sob a relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, firmou jurisprudência no sentido de que a regra do prazo decadencial do art. 150, § 4º do CTN deve ser observada na hipótese em que fique confirmado que houve pagamento a menor/parcial em decorrência de creditamento indevido.

Assim, como no caso dos autos houve pagamento a menor do imposto, deve ser aplicada a regra do art. 150 CTN e não o art. 173 do CTN, como deseja o recorrente.

Dito isto, não há que ser aplicada a decadência do direito ao crédito da diferença apurada na diligência fiscal, referente ao valor de R\$ 7.849,5, que corresponde à diferença do valor de R\$ 19.571,74 e o valor majorado de R\$ 27.421,26.

Diante do exposto voto pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Concluo pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206863.0001/22 7, lavrado contra **MARISA LOJAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$ 57.813,39**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2024.

RUBNES BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS